



Direzione Centrale Normativa e Contenzioso

Roma, 12 agosto 2005

OGGETTO: Istanza d'interpello – Art. 7, comma 4, lettera d), del D.P.R. 26 ottobre 1972, n. 633- XY

Con l'interpello specificato in oggetto, concernente l'interpretazione dell'art. 7 del D.P.R. 26 ottobre 1972, n. 633, è stato esposto il seguente

QUESITO

La XY, società di diritto operante nel settore dell'elettronica di sicurezza in ambito commerciale e industriale, manifestando l'intenzione di svolgere la propria attività anche in Italia per conto di soggetti passivi d'imposta in Italia, chiede di conoscere il corretto trattamento tributario, ai fini IVA, dei servizi che intende rendere.

Nello specifico, le prestazioni riguarderanno le attività di “*testing* e certificazioni di sicurezza” e di “*follow up service*” dirette rispettivamente a:

a) valutare, attraverso prove e test di laboratorio condotte da tecnici ed ingegneri specializzati, la conformità dei prodotti e delle apparecchiature elettroniche esaminate a determinati requisiti e standard di sicurezza imposti dalle norme vigenti in ambito nazionale e internazionale e al rilascio di certificazione comprovante la loro idoneità;

b) effettuare ispezioni e controlli periodici presso i soggetti che hanno ottenuto la certificazione di sicurezza, al fine di accertare il mantenimento dei requisiti richiesti e di aggiornare i medesimi in relazione a intervenute modifiche delle disposizioni di legge.

La qualificazione delle prestazioni rese rileva al fine di stabilire il corretto trattamento fiscale in materia d'IVA; in particolare, viene chiesto se i servizi appena descritti rientrino tra le prestazioni, comprese le perizie, di cui all'art. 7, quarto comma, lettera b), del D.P.R. n. 633 del 1972, per le quali rileva il luogo in cui sono rese, ovvero tra le attività di consulenza ed assistenza tecnica o legale di cui alla lettera d) della medesima norma, imponibili ai fini dell'Iva nel luogo di residenza del committente.

La società istante dichiara, inoltre, di riservarsi di svolgere le suddette attività per il tramite di società italiane esperte nel settore.

SOLUZIONE INTERPRETATIVA PROSPETTATA DAL CONTRIBUENTE

L'istante ritiene che le attività di *testing*, certificazione e quella di *follow up service* siano riconducibili nel novero delle prestazioni di consulenza e assistenza tecnica di cui all'art. 7, quarto comma, lettera d), del D.P.R. n. 633 del 1972, atteso che entrambe le fattispecie

- postulano un'elevata specializzazione tecnica dei soggetti che partecipano allo svolgimento delle suddette prestazioni;

- sono dirette a valutare determinate caratteristiche non dell'esemplare sottoposto a test, ma della tipologia dei prodotti in cui lo stesso è ricompreso non potendosi, pertanto, qualificare come prestazioni relative al bene sottoposto a prova;

- si sostanziano nella produzione di relazioni nelle quali si fornisce un giudizio sulla conformità dei prodotti ai requisiti di sicurezza richiesti (attività di *testing* e di certificazione) e sul mantenimento nel tempo dei suddetti requisiti (attività di *follow up*).

Pertanto, l'istante ritiene che le attività in oggetto si configurino come servizi di assistenza o consulenza tecnica di cui all'articolo 9.2, lettera e), della sesta direttiva IVA 77/388/CEE, recepito nell'ordinamento interno con l'art. 7, quarto comma, lettera d), del D.P.R. n. 633 del 1972 per le quali i relativi obblighi di fatturazione dovranno essere adempiuti dalle società clienti ai sensi dell'art. 17, comma 3, del citato decreto IVA.

PARERE DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE

L'art. 7, comma 4, lettera b), del D.P.R. n. 633 del 1972 stabilisce, in tema di territorialità, che, ai fini dell'imposizione dell'IVA, le prestazioni di servizi relativi a beni mobili materiali rilevano nello Stato in cui sono eseguite.

La successiva lettera d) detta, invece, un diverso criterio per le prestazioni di consulenza e assistenza tecnica o legale le quali rilevano, in linea generale, nel paese del committente del servizio, se soggetto passivo.

L'Amministrazione finanziaria negli ultimi anni ha emanato diversi documenti di prassi, cercando di individuare gli elementi che caratterizzano una prestazione come "servizio di consulenza"; in detta prassi è stata data una certa rilevanza all'effettuazione, da parte del prestatore, di valutazioni di ordine soggettivo, anche di alta specializzazione tecnica, che si estrinseca in giudizi, precisazioni, chiarimenti e pareri.

Al fine di qualificare correttamente la fattispecie in esame, torna utile comunque richiamare la sentenza della Corte di Giustizia CE del 6 marzo 1997, causa C-167/95, Z, nella quale è stato precisato che la nozione di perizia *"corrisponde (...) all'esame fisico o all'analisi dell'autenticità di un bene, al fine di procedere ad una stima del suo valore o a una valutazione dei lavori da compiere o della gravità di un danno sofferto"*.

In tal senso, la definizione di "perizia" fornita dall'Organo comunitario risulta ancorata ad una valutazione effettuata in merito agli elementi di fatto che caratterizzano uno specifico bene.

Inoltre, la Commissione europea, nel documento di lavoro n. 152 recepito dal Comitato consultivo IVA nel corso della 31esima riunione del 27-28 gennaio 1992, ha espresso l'opinione, condivisa dalla rappresentanza italiana in seno al comitato stesso, che i servizi di analisi di campioni di prodotti farmaceutici si inquadrano tra i servizi di consulenza, considerato che l'analisi *"comprende sia un'opera valutativa (atteso che la sostanza che costituisce il campione deve essere analizzata) sia un'opera intellettuale il cui scopo va oltre l'effettivo campione, in vista dell'effettuazione di uno studio che stabilisca se il prodotto che si intende"*

commercializzare su larga scala rispetti gli standard in vigore nel relativo mercato”.

Tenendo opportunamente conto degli orientamenti espressi in sede comunitaria si può, quindi, affermare che la perizia (rientrante fra i servizi relativi a beni mobili materiali di cui all'art. 7, quarto comma, lettera b) del D.P.R. n. 633 del 1972) si sostanzia in prestazioni che comportano valutazioni circoscritte allo specifico bene esaminato, restando esclusa ogni analisi di utilità prospettica; essa, in definitiva, è diretta ad individuare oggettivamente concreti elementi di fatto di un determinato bene mobile materiale o immobile, in relazione al loro valore, quantità e qualità (vedi, da ultimo, la risoluzione del 23 maggio 2002, n. 153) senza possibilità di estendere le medesime considerazioni ad altri elementi della stessa specie.

I servizi di consulenza di cui all'art. 7, quarto comma, lettera d), dello stesso decreto, invece, implicano anche valutazioni su fatti o circostanze connessi con l'utilizzo della categoria di beni cui il campione si riferisce, a fini di commercializzazione o per altri scopi e, di norma, producono risultati validi per la totalità del prodotto dal quale è stato estratto il campione.

Con riferimento alla fattispecie in questione, si è in presenza di una prestazione complessa che prevede l'analisi effettuata su campioni di prodotti al fine di verificarne la rispondenza agli standard di qualità richiesti dalla normativa in vigore e, quindi, un'attività di *follow up service* consistente nello svolgimento di visite ispettive periodiche di aggiornamento della certificazione di qualità precedentemente ottenuta. La prestazione unitariamente considerata, quindi, va oltre l'analisi diretta ad individuare oggettivamente i concreti elementi di fatto di un determinato bene, fino a sostanziarsi in valutazioni che impattano sull'utilizzo del bene esaminato, a valere per l'intera tipologia di beni prodotti dal committente del servizio.

Conseguentemente, alla luce di quanto sopra, si può affermare che i servizi in questione – sia quelli resi dalla istante nei confronti di soggetti residenti in Italia, sia quelli prestati da società italiane terze nei confronti dell'istante stessa – sono inquadrabili tra i “servizi di consulenza” da assoggettare a tassazione secondo le previsioni contenute nell'art. 7, quarto comma, lett. d) del D.P.R. n. 633 del 1972.